

## 地方公共団体における財務書類の作成基準に関する作業部会（第8回）

### 【開催日時等】

- 開催日時：平成26年1月29日（水）10:00～12:00
- 場 所：総務省6階 601会議室
- 出席者：鈴木部会長、鶴川委員、遠藤委員、小室委員、菅原委員、中川委員  
多田財務調査課長 他

### 【議題】

- (1) 検討項目「財務書類の体系」について
- (2) 検討項目「財務書類の一般原則」及び「財務書類の構成要素」について
- (3) 検討項目「注記・附属明細書等」について
- (4) 検討項目「勘定科目」について
- (5) その他

### 【配付資料】

- 資料1 前回（1月16日）の議論（事務局作成資料）
- 資料2 本作業部会における検討項目（事務局作成資料）
- 資料3 「9.財務書類の体系」に係る検討（事務局作成資料）
- 資料4 「4.財務書類の一般原則」及び「5.財務書類の構成要素」に係る検討  
(事務局作成資料)
- 資料5 「【注記・附属明細書等】注記の取扱い」に係る検討（事務局作成資料）
- 資料6 「【注記・附属明細書等】附属明細書の取扱い」に係る検討（小室委員作成資料）
- 資料7-1 「【注記・附属明細書等】その他の表示の取扱い」に係る検討  
(菅原委員作成資料)
- 資料7-2 「【注記・附属明細書等】その他の表示の取扱い」に係る検討  
(鶴川委員作成資料)
- 資料7-3 「【注記・附属明細書等】その他の表示の取扱い」に係る検討  
(小室委員作成資料)
- 資料8 「10.勘定科目」に係る検討（事務局作成資料）

- 配付資料に関して、事務局より説明

○「財務書類の体系」について事務局より説明（「資料3」関係）

○上記に係る意見等

#### 1. 表示形式（3表形式又は4表形式）

- ・ 当年度の費用をどれだけ当年度の収入で賄っているかを見ることが重要であり、連結も踏まえると、3表形式がよいのではないか。3表形式で、当期差額までが行政コスト計算書的なもの、それ以降が純資産変動計算書的なものという形で示せばよいのではないか。
- ・ 経常的経費が受益者負担や税収等の財源でどのようにファイナンスされ、コスト削減を図っていくかという事務事業評価の観点からは、3表形式が親和性が高いのではないか。
- ・ 3表形式の場合、斜線が多いということであるが、もう少し斜線を削るバージョンがあってもよいのではないか。
- ・ 「その1-4」がよいが、3表形式か4表形式かは様々な議論があり、表示の観点から、選択制でよいのではないか。
- ・ 開示の観点からは、情報はどの様式でもあまり変わらないのではないか。説明のしやすさ、しにくさがあると考えられるが、各地方団体が住民や議会に対して説明するとき又は活用するときに、どちらの方が使いやすいかということであり、選択制でよいのではないか。

#### 2. 純資産の変動要因の表示（本表又は別表）

- ・ 純資産の変動の本表表示については理解するが、本表・別表いずれの形でもよいのではないか。
- ・ 純資産の変動については、経常的経費や固定資産形成といった違う世代間の意思決定を見ることができる重要な情報であるため、本表で示した方がよいのではないか。
- ・ 財務業績とは、1年間の行政サービスのコストが1年間の税収を含めた全ての収益で賄えているかを示すという、いわば財源の余剰又は不足を示すということが重要な情報であり、理解可能性や実務負担の観点からも、「その2-2」が一番マッチしているのではないか。ただし、これまでの経緯のなかで、例えば黒字であっても固定資産に投資していれば見合いの現金はないため、この点を示したいということであれば、「その2-4」も選択肢としてありうるのではないか。なお、今回1つのひな形を出すとしても、例えば「その2-2」の考え方もあることを記載し、今後の会計見直しの際の留意点としていただきたい。

○上記に関して、基本的に論点整理の方向性のとおり整理することについて確認。

○「財務書類の一般原則」及び「財務書類の構成要素」について事務局より説明（「資料4」関係）

○上記に係る意見等

#### 1. 財務書類の構成要素（収益と財源の区分）

- ・ 構成要素とは、これがないと財務書類がつかれないというものと認識している。使用料等の収益と税金等の財源を別々の構成要素として認識することであるが、基準の方向性では財源の記載がないため、記載すべきではないか。
- ・ 純資産を増加させる取引について、性質が相違する手数料等の収益と、税金等の財源を分けるのは理解できるが、仮に分けるのであれば、純資産増加の要素として大きなインカム（収入）を定義して、その中で収益と財源があるとすべきではないか。財源については、表示の問題で整理したとしても、3表形式、4表形式いずれでも1つの区分となっているため、何らかの定義をした方がよいのではないか。
- ・ 構成要素とは、会計の計算構造を決めるものである。基準の方向性の中で、収益について、会計主体の所有者以外の取引とあるが、そもそも地方団体に所有者がいるのかという議論があるのではないか。国の財務書類においても、国に所有者はいないとしているのではないか。正確には、純資産を増加させる取引のうち、資本拠出以外の取引が収益（財源を含めた広い意味でのインカム（収入））となるのではないか。

#### 2. 財務書類の構成要素（費用や収益以外の純資産の変動の区分）

- ・ 表示の観点から本表で示すこととしたが、構成要素は、それがないと複式仕訳ができないといったものであり、その他の純資産増加・減少原因については、他の構成要素で処理が可能ではないか。また、変動要因は貸借対照表の期首と期末の差額で作成可能であり、構成要素とするのは違和感があるのではないか。
- ・ その他の純資産増加・減少原因は、広い意味では費用と収益（財源を含むインカム（収入））に含まれるため、概念を定義する必要はないのではないか。仮に概念を定義すると、現行の様式案と整合しなくなるのではないか。
- ・ 構成要素のうち、その他の純資産増加原因が表すものとして、固定資産の増加を想定していると思うが、仕訳で考えると、固定資産が増加しても純資産は変動しないためその他の増加原因の説明となっていない。固定資産の減少についても、減価償却や除却が費用に計上されずすでに費用の構成要素で説明されており、新たに減少原因という構成要素を設ける必要はないのではないか。
- ・ 構成要素について、平成15年3月に日本公認会計士協会から公表された「公会計概念フレームワーク」では、財務報告目的と財務書類の役割に適合する限り意味を持つと整理されており、重要な項目は構成要素として整理すると理解しているが、構成要素の定義自体が定まっていないのではないか。
- ・ 純資産の変動には、ネットで増減しないものも含んでいるが、現世代と将来世代の負担の関係を示す、税金をどれだけ先食いしているのかを示す、純資産がどれだけ硬直し

たのかを示す観点から、この部分こそが公会計では重要であり、上記を構成要素にするという現行の考え方は、間違えていないのではないか。

- ・ 資産評価差額や無償所管換等といった、構成要素の中でどれにも該当しないものも結果的にあると考えたときに、それがその他の純資産増加・減少原因に入ってくるということであれば、基準の方向性の表現でもよいのではないか。また、「財源」について、本表で表示されているなかでどこにも定義されていないため、全体を理解するときにわかりにくいのではないか。
- ・ 定義の問題かもしれないが、一番重要な部分を構成要素と定義している場合が多く、財源も含めて最終型が見えてきたなかで、その概念がないと処理できないといった最小の単位で捉えると、少し整理が変わるのではないか。
- ・ 当期差額は財務業績を表すものであり、そこに評価損益等の外部的要因を入れて純資産変動額を表示しているが、これが、純資産を増加・減少させる項目であり、企業会計でいう収益・費用である。固定資産等の増減は構成要素ではなく、むしろ表示方法又は個別の会計の基準の考え方であり、その中で検討すべきものではないか。
- ・ 固定資産等の増減について、将来世代との負担関係を明らかにするためには総額表示でみせることが重要であることから、構成要素の1つにできないかということではないか。

○上記に関して、最低限必要な部分について修正の上、整理していくことについて確認。

○「注記・附属明細書等」について事務局より説明（「資料5」、「資料6」、「資料7-1」、「資料7-2」及び「資料7-3」関係）

○上記に係る意見等

#### 1. 注記

- ・ 資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較について、例示では発生主義が上方に記載されているが、逆にした方が見やすいのではないか。
- ・ 資金収支計算書における現金収支と発生主義による費用と財源の差額の比較について、もう少し単純な説明方法もあるのではないか。また、歳入歳出決算書から資金収支計算書、それから行政コスト計算書のつながりの説明も必要ではないか。
- ・ 所有外資産については基準の方向性でよいが、地方公営企業や地方独立行政法人では、一般会計等から補助金等を受けた場合、前受金として計上して減価償却に伴って収益化するという会計処理をしている。一般会計等では、全て費用処理することとなっているが、前払金等で計上して、相手先の処理と同様に繰り延べて費用化する処理方法もある。実務的にも難しい点もあるが、将来的には検討してはどうか。
- ・ 上記は、地方公営企業への元金償還の繰出や建設改良への繰出が考えられるが、長期前受金のほかに出資等もあり、連結相殺消去の実務負担が重い割にあまり情報としては

有用ではなく、逆に健全化判断比率の内訳明細で把握できるものもあるため、あえて複雑なことをする必要はないのではないか。

- ・ 一時借入金の実績について、決算統計でも出しているなかで実務負担も重くはないと考えられるが、有用性の観点から検討する必要があるのではないか。
- ・ 今後の論点かもしれないが、非財務情報といった文章で説明する情報が必要ではないか。例えば資産形成について、地方団体が提供している福祉サービスは、地方団体が民間に補助金を出す形で、民間が資産形成を行っており、財務書類では見えない部分がある。このような情報を文章で説明していくことも必要ではないか。
- ・ 所有外資産について、都市部ではほとんどが民間で資産形成を行っているかもしれないが、地方に行くほどそうでもないところもある。逆に言うと、そういった民間で資産形成を行っている団体もある中では、当該年度の補助金等のフローの内訳だけではなく、ストックの情報を開示しても差し支えないとはどうか。
- ・ 純資産に関連して住民負担の議論があるが、将来の住民負担というのは、債務総額、いわゆる地方債残高であり、国と同様に、そこがわかるように注記した方がよいのではないか。

## 2. 附属明細書

- ・ 有形固定資産の明細について、貸借対照表の勘定科目と整合をとるべきではないか。
- ・ 投資及び出資金の明細のうちの出資金について、連結対象団体は投資損失引当金を計上することとなっているが、管理面からも連結対象の有無で分けた上で、連結対象については投資損失引当金を合わせて記載した方が情報として有用ではないか。
- ・ 投資及び出資金の明細について、有価証券と出資金に分かれているが、勘定科目では1つであるため、整合をとる必要があるのではないか。
- ・ 貸付金の明細について、未収金と長期延滞債権と同様に、徴収不能引当金をあわせて記載した方が情報としては有用ではないか。
- ・ 未収金及び長期延滞債権の明細について、相手先が記載されているが、そこまで記載する必要はないのではないか。
- ・ 附属明細書における相手先の明示について、有価証券報告書の売掛金の明細等では上位の取引先を具体的に記載しているが、公的部門では特有の事情もあると考えられるため、見直してもよいのではないか。また、作成する明細書が多すぎるのではないか。
- ・ 未収金及び長期延滞債権の明細における具体的な社名等の記載について、基本的には地方団体が出資して連結対象団体になっている団体等を想定しているものであり、それ以外の団体等は記載しないというイメージである。
- ・ 行政コスト計算書の明細について、行政目的別の作成は推奨とのことであるが、重要なものであり、作成すべきではないか。
- ・ 行政コスト計算書の明細について、検討項目の資料では、行政目的別は有用性や重要性があると記載されているが、文末が妨げないとトーンダウンしているため、望まれる

といった前向きな表現にした方がよいのではないか。

- ・ 財源の明細に関連して、費用についても、本表はシンプルにして、附属明細書で詳細を開示した方がよいのではないか。
- ・ 上記について、他団体との比較においては、一般財源である地方税や地方交付税、各種交付金といった財源を内訳ベースであまり比較しないと考えられるが、費用については一定の情報を本表で表示し、比較可能にしておいた方が有用性が高いのではないか。
- ・ 資金の明細について、費用対効果を踏まえると増減の記載は不要であり、本年度残高だけ記載すればよいのではないか。
- ・ 資金の明細について、出納整理期間も含めた資金の内訳というのが果たして出せるか実務的な検証が必要ではないか。
- ・ 純資産変動計算書で議論した費用や固定資産等形成に係る財源内訳も附属明細書で作成することとしたが、明示した方がよいのではないか。
- ・ 注記と附属明細書の線引きも整理した方がよいのではないか。費用や固定資産等形成に係る財源内訳に関しては、附属明細書となっているが、このような重要なものは注記とした方が目立ってよいのではないか。

○上記に関して、大枠は基準の方向性のとおり整理することについて確認。

○「勘定科目」について事務局より説明（「資料8」関係）

○上記に係る意見等

- ・ 該当のない科目は省略することも可能とのことであるが、省略すると表の段が少なくなる。基準の統一化で他団体との比較が可能となるなかで分析しづらくなるため、表示はある程度固定化して、該当のない科目は「－」表示でよいのではないか。
- ・ 上記について、3表形式と4表形式が併存するということもあるが、あまり見慣れていない人からすると、できるだけ開示情報はシンプルで少ない方がよく、開示レベルではいろいろ工夫の余地はあってもよいのではないか。